



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE FINANÇAS E CONTABILIDADE
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

THAÍS BARRETO MELO

**IRREGULARIDADES ENSEJADORAS DE REPROVAÇÕES DE CONTAS ANUAIS
EM MUNICÍPIOS PARAIBANOS**

**JOÃO PESSOA
2020**

THAÍS BARRETO MELO

**IRREGULARIDADES ENSEJADORAS DE REPROVAÇÕES DE CONTAS ANUAIS
EM MUNICÍPIOS PARAIBANOS**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis, do Centro de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal da Paraíba, como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Josedilton Alves
Diniz

JOÃO PESSOA
2020

Catálogo na publicação
Seção de Catalogação e Classificação

M528i Melo, Thais Barreto.

Irregularidades ensejadoras de reprovações de contas anuais em municípios paraibanos / Thais Barreto Melo. - João Pessoa, 2020.
40 f.

Orientação: Josedilton Alves Diniz.
Monografia (Graduação) - UFPB/CCSA.

1. Prestação de contas anuais. 2. Irregularidade. 3. Parecer prévio. I. Diniz, Josedilton Alves. II. Título.

UFPB/BC

THAÍS BARRETO MELO

**IRREGULARIDADES ENSEJADORAS DE REPROVAÇÕES DE CONTAS ANUAIS
EM MUNICÍPIOS PARAIBANOS**

Esta monografia foi julgada adequada para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada em sua forma final pela Banca Examinadora designada pela Coordenação do TCC em Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba.

BANCA EXAMINADORA

Presidente(a): Prof. Dr. Josediton Alves Diniz
Instituição: UFPB

Membro: Prof. Dr. Dimas Barreto de Queiroz
Instituição: UFPB

Membro: Prof. Me. Edson Franco de Moraes
Instituição: UFPB

João Pessoa, 10 de março de 2020.

Dedico este trabalho aos meus pais,
irmãos, sobrinho e namorado por todo
amor e incentivo.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus, pois em sua infinita bondade, me guia e orienta por toda caminhada.

Aos meus pais que são minha fonte de inspiração e amor.

Aos meus irmãos que sempre estão do meu lado, tornando qualquer jornada mais tranquila.

Ao meu avô Fernando que é meu ser de luz e proteção.

Às minhas avós Consuelo e Clemira por tanto carinho.

À Thiago pela compreensão e ajuda nos momentos difíceis.

Ao meu sobrinho e afilhado Gabriel que me traz tantos ensinamentos.

Ao professor orientador Josedilton por tanto apoio e ensinamentos.

E, por fim, a todos os meus familiares e amigos que estão sempre comigo.

“O verdadeiro homem de bem é aquele que pratica a lei de justiça, de amor e de caridade em sua maior pureza. Se interroga a consciência sobre seus próprios atos, pergunta a si mesmo [...] se não fez a outrem tudo o que queria que se fizesse para com ele”

Allan Kardec

RESUMO

Esta pesquisa teve por objetivo identificar as irregularidades mais recorrentes, nos processos de Prestação de Contas Anuais das prefeituras de municípios paraibanos. Para isso, fez um levantamento no sistema de tramitação de processos do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE-PB), extraindo os motivos ensejadores para o envio do parecer prévio contrário a aprovação das contas por parte do Poder Legislativo local. A análise investigou as contas do período de 2014 a 2017. Os resultados apontaram que em média o TCE reprova cerca de 20% das contas apreciadas. As três irregularidades mais recorrentes nas contas reprovadas foram: contribuição previdenciária, inconsistência nos instrumentos de planejamento e insuficiência de caixa, em contrapartida, as irregularidades em contratos foram as menos recorrentes. Em média cada conta reprovada apresenta 7,5 irregularidades, sendo que os municípios acima de 50 mil habitantes comentem mais irregularidade. Já os municípios até 5 mil habitantes comentem menos irregularidades passíveis de reprovação de contas.

Palavras-chave: Prestação de contas anuais. Irregularidade. Parecer prévio.

ABSTRACT

This research aimed to identify the most recurring irregularities in the town hall Annual Accountability reports of municipalities in Paraíba. For this, a survey was conducted in the legal procedure system of Paraíba's Court of Auditors (TCE-PB), finding the reasons behind the submission of previous legal opinion against the finances' approval by the local Legislative Power. The analysis investigated the finances of the period that goes from 2014 to 2017. The results showed that, on average, the ECA disapproves about 20% of the finances assessed. The three most recurring irregularities in the disapproved finances were: social security contribution, inconsistency in the budgetary control management and cash shortage. In contrast, irregularities in contracts were the least recurring. On average, each disapproved finance shows 7.5 irregularities, with municipalities over 50 thousand inhabitants committing more irregularities. Municipalities of up to 5,000 inhabitants, on the other hand, commit less irregularities prone to finance disapproval.

Key-words: Annual accountability reports. Irregularity. Previous legal opinion

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - índice de reprovação e aprovação de PCAs	29
Tabela 2 - Irregularidades apresentadas nas PCAs.....	29
Tabela 3 - Irregularidades apresentadas nas PCAs, agrupadas de acordo com o PN 52/04	30
Tabela 4 - Média de irregularidades por ano.....	31
Tabela 5 - Média de irregularidades por municípios – exercício de 2014	31
Tabela 6 - Média de irregularidades por municípios – exercício de 2015	33
Tabela 7 - Média de irregularidades por municípios – exercício de 2016	33
Tabela 8 - Média de irregularidades por municípios – exercício de 2017	34
Tabela 9 - Média de irregularidades por faixa populacional	35
Tabela 10 - Irregularidade por mesorregião	35
Tabela 11 - Irregularidade por microrregião	35

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

FUNDEB	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MDE	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
PB	Paraíba
PCA	Prestação de contas anual
PN	Parecer Normativo
TCE	Tribunal de Contas do Estado
TCU	Tribunal de Contas da União
TCM	Tribunal de Contas do Município

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	11
1.1	PROBLEMA DE PESQUISA.....	13
1.2	OBJETIVOS.....	13
1.2.1	Objetivo geral.....	13
1.2.2	Objetivos específicos	13
1.3	JUSTIFICATIVA.....	14
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	15
2.1	CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	15
2.1.1	Controle Interno	18
2.2	PAPEL DOS TRIBUNAIS DE CONTAS.....	22
2.3	PARECER NORMATIVO Nº 52/2004 – TCE/PB	25
3	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	27
4	APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	29
5	CONCLUSÃO.....	37
	REFERÊNCIAS.....	39

1 INTRODUÇÃO

A Gestão Pública tem como uma das prioridades a administração dos gastos públicos, relacionando a entrada de recursos oriundos das arrecadações, transferências, entre outros. Com isso, se fazem necessários o acompanhamento e verificação de tais gastos. Os Tribunais de Contas têm papel fundamental diante disso, por ser um dos principais instrumentos de controle e fiscalização dos recursos públicos, de forma que garanta maior transparência pública e controle social.

Logo, as Cortes de Contas funcionam como órgãos auxiliares do Poder Legislativo em procedimentos de fiscalização financeira e orçamentária no que diz respeito à arrecadação e aplicação dos recursos da Administração Pública.

Nesse sentido, os órgãos fiscalizadores de contas detêm papel essencial no que tange ao desenvolvimento e a consolidação da democracia no Brasil, por absorverem também a responsabilidade de garantir equilíbrio nos assuntos de interesse popular (GUERRA E PAULA, 2012).

Tendo em vista os princípios que norteiam a Administração Pública, quais sejam os da legalidade, legitimidade, transparência e economicidade, fatores constitucionais limitam o gestor público no que relaciona à tomada e execução de decisões, de modo que não ultrapasse a barreira determinada pelo ordenamento jurídico, sob pena de responsabilização.

A exemplo disso, com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei Complementar nº 101/2000, as Cortes de Contas passam a ter parâmetros de julgamento das contas dos Poderes Executivos Municipais.

Assim, os controles exercidos pelo Congresso Nacional, com auxílio dos Tribunais de Contas, somados ao Controle Interno realizado pelo sistema interno de cada Poder, resultam em auditorias para verificar a regularidade da gestão, em uma busca pela proteção do patrimônio público.

A Constituição Federal, em seu art. 70, não torna a prestação de contas uma opção do agente público, mas uma obrigação, e estas deverão ser analisadas pelos Tribunais de Contas relacionados.

Os Tribunais de Contas analisam dois tipos de contas, ou seja, contas de gestão e de governo. As contas de gestão, as quais são julgadas pelo Tribunal de Contas do Estado - TCE por força legal, são avaliadas as atividades do gestor público, sobre os aspectos econômicos, contábeis e financeiros das despesas.

Por sua vez as contas de governo, no âmbito da jurisdição de contas, não se aplicam sanções específicas dado que apenas se expede um Parecer Prévio, avalia-se a gestão política dos chefes do Poder Executivo, estando inserta nessas contas a avaliação do desempenho da administração direta e indireta.

Ainda assim, podemos observar que, no caso dos chefes do Poder Executivo, as Cortes de Contas não julgam as contas de governo apresentadas. Ao contrário do que acontece com outros detentores de bens ou valores públicos, nesse caso apenas há a emissão de parecer. Sendo assim, o julgamento dessas contas é de responsabilidade das casas legislativas a que se referem.

Dessa forma, o controle externo das atividades da Administração Pública acompanha os resultados e impactos causados pelas ações administrativas, em busca do alcance de um Estado eficiente, fundamentado em princípios e atendimento do que dispõe o ordenamento jurídico brasileiro. Para tanto, há o estabelecimento de prazos e formas de apresentação do material necessário para a análise desses dados.

Nesse sentido, de acordo com a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba - TCE-PB, preconizando o disposto na legislação nacional, sugere que os municípios devem enviar até o último dia do mês subsequente, os balancetes e comprovantes das despesas a que se referem. Tais informações serão enviadas, também, à Câmara Municipal a que se relaciona. Caso não haja cumprimento do prazo, a Corte pode determinar bloqueio das contas bancárias do ente em débito, como forma de sanção. Em contrapartida, as contas anuais dos chefes do Poder Executivo Municipal devem ser encaminhadas ao Tribunal, para análise, até o último dia do mês de março do exercício subsequente.

Na Paraíba, o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado se deu através da Lei Complementar Estadual nº 18 de 13 de julho de 1993, que tem sessão específica para cada fase de análise das contas apresentadas e orientações acerca dos procedimentos tomados em caso da recomendação de reprovação.

Assim, dentre alguns tipos de irregularidades previstas que podem levar as contas do Poder Executivo serem rejeitadas, pode-se citar atos de improbidade administrativa, danos ao erário, falta de aplicação dos percentuais exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), além da ausência de licitações e sonegação de documentos e/ou informações.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

Dentro da sua missão constitucional os Tribunais de Contas exercem atribuições dentro de um âmbito consultivo, uma vez que está diante do julgamento das chamadas “contas de governo”, ou seja, das contas anuais, na apreciação das atividades financeiras do ente federado no exercício financeiro findo, e que tem no chefe do Poder Executivo o responsável por sua apresentação para julgamento perante o Poder Legislativo, titular do controle externo da Administração Pública.

Os motivos que balizam o parecer dos Tribunais são norteados pela Constituição Federal e os demais normativos infra. No caso do TCE-PB foi editado o Parecer Normativo 52/2004 que elencam as possibilidades que levam a emissão de um parecer contrário à aprovação de contas de um gestor público.

Nesse contexto, essa pesquisa procedeu na resposta ao seguinte questionamento: Quais as irregularidades mais recorrentes que levaram o Tribunal de Contas do Estado à emissão de parecer recomendando ao Poder Legislativo reprovar as contas anuais dos gestores dos municípios paraibanos, entre os anos de 2014 e 2018?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo geral

Identificar as irregularidades mais recorrentes, no período de 2014 a 2017, apontadas pelo TCE-PB que levaram a recomendação de reprovação de contas dos municípios paraibanos.

1.2.2 Objetivos específicos

- a) Identificar o índice de reprovação de contas dos municípios da Paraíba, entre 2014 a 2017;
- b) Diagnosticar os principais motivos ensejadores de pareceres contrários a aprovação de contas dos municípios, pelo Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, no período estudado;
- c) Analisar as inconsistências nas PCA's apresentadas pelas regiões

administrativas;

- d) Verificar se o porte populacional influencia no número de irregularidade apresentadas.

1.3 JUSTIFICATIVA

Órgãos como os Tribunais de Contas tem uma importância de destaque no contexto de governança e no estabelecimento do Estado Democrático de Direito, o que já foi ressaltado anteriormente, posto que as suas atribuições previstas na Constituição, são responsáveis pela fiscalização contábil, financeira e orçamentária da Administração Pública.

Ocorre que para cumprir com sua missão, se faz necessária uma avaliação técnica de toda exceção financeira, patrimonial e operacional da gestão pública. Para que isso aconteça as Corte de Contas devem fazer uso dos instrumentos e ferramentas de auditoria que são capazes de analisar e fundamentar as suas decisões acerca das contas e procedimentos administrativos apreciados.

Por outro lado, a identificação e parametrização, das irregularidades mais recorrentes, apontadas pelos relatórios técnicos, tem um potencial de melhoria da gestão pública. Essas melhorias podem ser instrumento para o gestor que, diante das irregularidades mais recorrentes, possa adotar postura no sentido de mitigar os riscos de cometimentos das ilicitudes apontas pelo Tribunal de Contas.

Por sua vez, as Cortes, tendo as informações das principais irregularidades encontradas podem definir mecanismos de alerta para que durante a gestão o administrador público possa tomar conhecimento, antes do final da gestão, e corrigir tais falhas. Além desses aspectos, o Tribunal pode, de forma pedagógica, trabalhar juntamente com o gestor formas que cessem essas inconsistências e possam melhorar a qualidade e a boa aplicação dos recursos públicos.

Diante desse cenário, essa pesquisa se justifica, na medida em que ela conseguiu tabular e sumariar as principais irregularidades apontadas nos julgamentos de contas pelo TCE-PB nos últimos anos. Além disso, montou um painel que pode orientar gestores, contadores, auditorias e o próprio Tribunal de Contas na mitigação das inconsistências ensejadoras de julgamento de contas municipais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo é discutido o referencial teórico que embasou a esta pesquisa. É dividido em três seções, a saber: (2.1) controle na administração pública; (2.2) papel dos tribunais de contas, o qual se subdivide em controle interno e controle externo; e (2.3) parecer normativo Nº 52/2004 do TCE/PB.

2.1 CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

O controle está diretamente ligado a qualquer que seja a forma de organização, pelo fato de administrar e absorver competências organizacionais, de planejamento, direção e controle de atos e recursos que tem como objetivo o alcance de determinados objetivos.

Destarte, no âmbito da Administração Pública, o controle dos atos emanados dos entes públicos sobreveio como um dos mais diletos valores políticos desde a Revolução Francesa, de modo que representa uma das características principais do Estado de Direito.

Segundo Rosa (2017, p. 149), “o objetivo do controle é assegurar, de um lado, o direito dos administrados e, de outro, conformar o exercício da função administrativa às normas jurídicas a cuja observância ela está obrigada”.

Quanto a isso, a transparência imposta na esfera da Administração Pública aos seus administradores se faz estritamente necessária para a atuação direta em nome dos cidadãos. Logo, a sociedade como um todo tem o direito de exigir prestação de contas a todo agente público, referente à sua administração, conforme estabelecido no art. 15 da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão. Ou seja, tal Declaração traz à cristalinidade a preocupação sempre existente ligada ao controle, além de dar o condão à participação do povo, que está nas condições de administrado, sendo o público o qual se destina a administração.

Nesse sentido, Carvalho Filho (2017) afirma que o controle na Administração Pública tem como objetivo atender as demandas da Lei e garantir os direitos do povo, mesmo sendo de competência dos poderes executivos o gerenciamento dos interesses da população, mas a Lei serve como diretriz para que estes sejam garantidos.

Assim, através da concepção do Estado e da Constituição Federal de 1988, podemos nos ater ao fato de controle da Administração Pública no Brasil corresponder a um poder fiscalizador e corretor, o qual deverá ser exercido por órgãos dos poderes Judiciário, Legislativo, Executivo, além da participação popular, com o intento de garantir a conformidade dos princípios impostos pelo ordenamento jurídico e sua consequente atuação. O ato finda por garantir bons resultados tanto para os usuários, como também para a própria Administração.

Ademais, conforme leciona Maria Sylvia Zanella Di Pietro (2014, p. 921), o controle da Administração Pública “abrange a fiscalização e a correção dos atos ilegais e, em certa medida, dos inconvenientes ou inoportunos”. O núcleo da ideia é garantir o respeito à Lei e ao Direito, além de resguardar o interesse público, precisamente.

Nesse diapasão, para José dos Santos Carvalho Filho (2017, p. 781), controle da Administração Pública é “o conjunto de mecanismos jurídicos e administrativos por meio dos quais se exerce o poder de fiscalização e de revisão da atividade administrativa em qualquer das esferas de Poder”. Em complemento, o insigne administrativista segue que a fiscalização “consiste no poder de verificação que se faz sobre a atividade dos órgãos e dos agentes administrativos, bem como em relação à finalidade pública que deve servir de objeto para a Administração” (CARVALHO FILHO, 2017, p. 1012).

Os órgãos de controle surgem no sentido de fiscalizar o cumprimento das leis, as quais são garantia da atuação da Administração Pública, no sentido de atender demanda do povo. Assim, a revisão “é o poder de corrigir as condutas administrativas, seja porque tenham vulnerado normas legais, seja porque haja necessidade de alterar alguma linha das políticas administrativas para que melhor seja atendido o interesse coletivo” (CARVALHO FILHO, 2017, p. 1012).

Para alcançar seu objetivo, o controle da Administração Pública deve ser realizado através de “mecanismos que permitem a vigilância, a orientação e a correção da atuação administrativa para que ela não se distancie das regras e princípios do ordenamento jurídico e dos interesses públicos que legitimam sua existência” (NOHARA, 2017, p. 889).

Em contrapartida, a Administração Pública baseia-se a partir de parâmetros de controle, anteriormente referidos, quais sejam a lei, o Direito e o interesse

público, para manutenção de seu controle, levando em consideração a aplicação de princípios, tal qual o da legalidade.

O princípio da legalidade não objetiva apenas o cumprimento da lei in natura, mas do Direito como um todo, para a prestação de um serviço eficiente, que possa atender na totalidade seus objetivos enquanto Estado. Dado isso, podemos observar a aplicação do binômio oportunidade-conveniência (mérito). Assim, a Administração passa a analisar soluções a partir do atendimento do interesse público, definindo assim o melhor caminho a ser seguido.

Para tanto, de acordo com Di Pietro (2018), dependendo de onde esteja inserido, na estrutura do órgão controlado ou não, o controle pode ser classificado em interno ou externo, dentro das especificidades de cada caso.

Assim sendo, cabe ressaltar que as consequências de uma gestão ineficiente trazem repercussão em diversos setores da vida administrativa em geral, tendo em vista que influencia de forma direta o crescimento econômico, qualidade dos serviços públicos prestados e o desenvolvimento social, não descartando inúmeras outras consequências que abrirão espaço para o enfraquecimento das instituições democráticas, desordem, insegurança, dentre outras coisas.

Isto posto, o incremento das informações prestadas, tanto em quantidade quanto em qualidade, traz um fortalecimento da Administração, conseqüentemente, conferindo um sentido mais concreto ao que preceitua a Constituição, de que o poder emana do povo. Assim, os mecanismos de controle existentes devem ser aprimorados e adequados às necessidades, com fito em valorizar o homem e melhorar suas relações políticas, sociais e econômicos.

Nessa lógica, como forma de organização e observância pormenorizada dos dados da Administração, detalharemos duas espécies de controle, ao longo dessa pesquisa, as quais são fundamentais para atendimento de todos os preceitos legislativos, em conformidade com o atendimento das necessidades públicas – controle interno e controle externo.

Assim sendo, o controle interno de um ente público realiza fiscalizações prévias, auxiliando o órgão na prevenção de possíveis falhas. Paula (2016) destaca que, por realizar fiscalização prévia, concomitante e subsequente, esta é uma ferramenta interna que atua mais próxima ao gestor.

Já o controle externo atua no sentido de comprovação a regularidade da gestão. Para Rocha (2002, p. 5), este “é realizado de modo parcial, com ênfase nos aspectos formais de legalidade dos atos e de regularidade da despesa”.

2.1.1 Controle Interno

Controle interno, também nomeado como controle administrativo, é aquele o qual seu efeito é levado pela própria Administração, independente do Poder, seja Legislativo, Executivo ou Judiciário. Tal controle desenvolve-se dentro da própria Administração Pública, possibilitando uma atuação que tem por objetivo orientar, como também uma inspeção mais próxima do administrador público, exatamente, por ser um mecanismo interno que realiza fiscalizações prévias, simultâneas e subsequentes ao exercício da atividade do Estado.

Por isso, tal controle pode ser considerado indispensável ao gestor público. Sua aplicação traz efeitos imediatos, impedindo que os procedimentos sejam dados em desacordo com o estabelecido previamente, através de planejamento.

Podemos compreender por controle interno ou poder de autocontrole, assim, o dever de a Administração anular seus próprios atos, quando praticados em desconformidade com o direito, incluindo nessa categoria os instrumentos utilizados no controle da Administração centralizada sobre empresas estatais, autarquias e fundações.

Isto posto, observamos a redação do art. 70 da Constituição Federal, segundo o qual a “fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder” (BRASIL, 1988, artº 70).

A finalidade basilar do controle interno é evitar que os atos sejam praticados em desacordo com as disposições legais e regulamentares, conseqüentemente trazendo uma racionalização dos recursos públicos. Além disso, disponibilizam ao administrador uma gama de informações e dados capazes de embasar a forma mais adequada da execução das atividades.

Outrossim, atrelada ao controle, a transparência deve fazer parte de toda rotina da instituição pública, com o intuito de otimizar os recursos e tornar ainda mais

remota a possibilidade do cometimento de atos ilícitos, como também o atendimento às demandas da sociedade, de maneira eficaz, eficiente e sustentável.

“O controle que um órgão ministerial exerce sobre os vários departamentos administrativos que o compõem se caracteriza como interno, e isso porque todos integram o Poder Executivo” (CARVALHO FILHO, 2017, p. 1014).

Logo, Maria Sylvia Zanella Di Pietro (2014, p. 600) afirma ser “interno o controle que cada um dos Poderes exerce sobre seus próprios atos e agentes”. Ou seja, não influencia externa, nos casos desse tipo de controle, por se algo realizado de forma autônoma.

Assim, esse “tipo de controle prescinde de lei expressa, porque a Constituição, no art. 74, dispõe que os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário devem manter integradamente, sistema de controle interno” (CARVALHO FILHO, 2017, p. 1014).

Destarte, o controle interno é aquele exercido dentro do próprio órgão, realizado pelo setor com competência para tal, onde este “age como uma ferramenta de gestão pública na organização e controle dos gastos públicos seguindo os princípios da administração pública: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência” (PAULA, 2016, p. 8).

“Esse controle interno é feito, normalmente, pelo sistema de auditoria, que acompanha a execução do orçamento, verifica a legalidade na aplicação do dinheiro público e auxilia o Tribunal de Contas no exercício de sua missão institucional” (DI PIETRO, 2018, p. 921).

Ainda para Paula (2016), ele é fundamental para os gestores, pois identifica situações que vão a sentido oposto com planos já estabelecidos pela Administração, impedindo de imediato que estas operações ocorram.

Nesse sentido, a omissão relacionada à padronização ou regulamentação de um sistema de controle interno aumenta o nível de identificação e posteriores denúncias de irregularidades, pois o controlador ficará em situação delicada ao denunciado, por não ter a quantidade de informações suficientes.

De acordo com o artigo 74 da Constituição Federal “Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária” (BRASIL, 1988, artº 74).

Destarte, o controle interno alcança planos de organização administrativa, bem como todos os métodos e medidas que salvaguardem seus dados, desenvolvendo, conseqüentemente, a eficiência no cumprimento do serviço.

Por fim, o controle interno tem papel primordial na fiscalização e detecção de possíveis irregularidades, a fim de orientar gestores para que estas não sejam executadas, girando em torno dos aspectos administrativos, que influenciam de forma direta sobre os aspectos contábeis, vez que a veracidade das informações apresentadas é indispensável e imprescindível.

Desta monta, um sistema de controle interno eficiente possibilita a identificação de eventuais falhas, erros e até fraudes, conseqüentemente proporcionando a correção, como também a tomada das medidas necessárias em tempo hábil.

2.1.2 Controle Externo

O controle externo, como sugere a própria nomenclatura, refere-se ao exercício de um Poder ou órgão sobre os atos administrativos praticados por outro Poder.

Diferentemente do controle interno, que é exercido pelo próprio ente público, o controle externo é exercido por outro órgão alheio à administração responsável pela execução. De acordo com Di Pietro (2018, p. 921), “é externo o controle exercido por um dos Poderes sobre o outro”.

Desta forma, conforme o posicionamento de Lima (2013) entende-se por Controle Externo, a atividade realizada por órgão estranho à administração responsável pelo ato controlado e visa comprovar a probidade da Administração e a regularidade da guarda e do emprego de bens, valores e dinheiros públicos, bem como a fiel execução do orçamento.

Segundo Pardini (2004), controle externo sobre as atividades da Administração, em sentido orgânico e técnico, é, em resumo, o controle exercido por um Poder ou órgão, na sua totalidade, sobre a administração de outros. Assim, é entendido como controle externo o que o Legislativo exerce sobre a administração direta e indireta dos demais Poderes, sobretudo do Poder Executivo.

De acordo com Jacoby (2012, p. 129 *apud* Paula, 2016, p. 12):

O sistema de controle externo pode ser conceituado como sendo o conjunto de ações de controle desenvolvidas por uma estrutura organizacional, com procedimento, atividades e recursos próprios, não integrados na estrutura controlada, visando fiscalização, verificação e correção de atos.

No entanto, Rocha (2002, p. 4) destaca que o controle externo tem como finalidade “comprovar a probidade dos atos dos administrativos, a regularidade dos gastos públicos e do emprego de bens, valores e dinheiros públicos e a fiel execução do orçamento”.

Além disso, conforme leciona Lima (2013), o objetivo do controle externo está atrelado aos atos administrativos relacionados em todos os Poderes constituídos nas três esferas do governo, além dos atos de gestão de bens e valores públicos. Nesse sentido, o controle externo é realizado pelas instituições as quais a Carta Magna atribuiu essa atividade, de acordo com as exigências e condições estabelecidas pelo regime democrático, sendo obrigatória a manutenção da capacitação técnica e a conversão na eficácia de atendimento da cidadania, consequentemente, contribuindo o aprimoramento da gestão pública.

No Brasil, o controle externo é realizado pelo Poder Legislativo e pelos órgãos de controle externo (Tribunais de Contas da União, dos Estados e dos municípios onde houver), onde cada um deles têm suas alçadas definidas pela Constituição, como ressalta Paula (2016).

Por outro lado, para fins didáticos e organizacionais, o controle legislativo externo é bipartido, estando de um lado o controle parlamentar direto e do outro o controle financeiro, contábil e orçamentário exercido pelos Tribunais de Contas.

Logo, o controle parlamentar direto vai analisar e exercer de forma direta os atos do Poder Executivo. Como exemplo, temos o julgamento anual das contas prestadas pelo Presidente da República, pelo Congresso Nacional, segundo previsão legal.

Em contrapartida, a outra forma de controle legislativo, que é de titularidade, também, do Poder Legislativo com o auxílio técnico dos Tribunais de Contas, de forma quem um complementa as atividades do outro, traz a análise técnica dos dados financeiros, contábeis e orçamentário dos órgãos e entidades. Logo, entrando em consonância com o modelo constitucional, senão vejamos: “art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de

Contas da União, ao qual compete”. (BRASIL, Constituição Federal de 1988, artº 71).

Ainda no tocante a Constituição Federal de 1988, no seu artigo 70 define a abrangência do controle externo:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. (Brasil, 1988, artº 70).

As Cortes de Contas são regulamentadas pela Carta Magna, onde se evidencia o controle externo como fiscalizador de entidades públicas, o qual estabelece esse controle através do auxílio do Tribunal de Contas da União, bem como suas atribuições, no qual cabe ressaltar a apreciação, a fiscalização e o julgamento de contas.

Conforme doutrina Lima (2013), as duas principais características do funcionamento dos Tribunais de Contas são o caráter colegiado de suas decisões, evitando resoluções tendenciosas, por passar pelo crivo coletivo, bem como o poder coercitivo relacionado à imposição de sanções, sejam pecuniárias ou não.

Lima (2013) ainda sustenta que as Cortes de Contas são obrigadas a atribuir maior ênfase ao processo, através de procedimentos de fiscalização mais legalistas, com observância na formalidade. Além disso, em sua visão, o controle evolui no mesmo sentido da evolução do objeto controlado.

Desta monta, o controle externo tem um compromisso direto com a agilidade e objetividade em seus atos, por ser um mecanismo de garantia de transparência e eficiência na atuação do Poder Público e na gestão financeira da Administração.

2.2 PAPEL DOS TRIBUNAIS DE CONTAS

Os Tribunais de Contas surgem como agentes fiscalizadores de gastos públicos sejam eles com obras, aquisição de materiais, manutenções, etc. Estes órgãos além de fiscalizar as despesas atuam no sentido de analisar as regularidades de contratos e licitações, que são os principais alvos de má conduta numa gestão pública, conforme sugere Peter e Machado (2008, p. 93):

A auditoria governamental contempla um campo de especialização da auditoria, voltada para o patrimônio e o interesse público. É uma atividade de avaliação voltada para o exame, visando à comprovação da legalidade e legitimidade, bem como adequação dos resultados obtidos quanto aos aspectos da eficiência, eficácia e economicidade.

Nesse sentido, a auditoria vem como veículo para esta fiscalização, onde através dela se pode comprovar ou não a regularidade dos gastos assumidos pelo ente público. “A auditoria precisa atuar validando e dando credibilidade aos dados divulgados, tornando-se responsável por controlar a qualidade dos mesmos. Aí está o papel do controle interno e da auditoria”, (Castro e Garcia, 2004, *apud* FRANÇA *et al.*, 2013, p.181-182).

Os controles exercidos pelo Congresso Nacional com auxílio dos Tribunais de Contas e o controle interno realizado pelo sistema de cada Poder, se utilizam das auditorias para verificar a regularidade da gestão em busca de proteção do patrimônio público (FRANÇA *et al.*, 2013, p. 182)

De acordo com a Constituição Federal, precisamente no art. 71, as competências do Tribunal de Contas da União são elencadas. Logo, pelo princípio da simetria, as mesmas atribuições são dadas às Cortes estaduais, que são agregadas de acordo com categorias, quais sejam fiscalizadora, judicante, sancionadora, consultiva, informativa, corretiva, normativa e ouvidoria.

No Brasil, atualmente, contamos com 33 Cortes de Contas, das quais temos 01 Tribunal de Contas da União (TCU) que atende o âmbito Federal, 26 Tribunais de Contas Estaduais, 05 Tribunais de Contas do Município (TCM) e 01 Tribunal de Contas do Distrito Federal.

No âmbito do Estado da Paraíba, o Tribunal de Contas do Estado teve seu advento através da Lei Complementar Estadual nº 18, de 13 de julho de 1993, a qual dispõe sobre os assuntos relacionados à Corte e dá outras providências, seguindo, ainda, as determinações da Carta Magna. A lei é composta por 106 artigos e dividida em 04 Títulos que abordam natureza, competência e jurisdição; julgamento e fiscalização; organização do Tribunal e disposições gerais e transitórias, que guiam todos os atos realizados pela Corte, sem prejuízo dos demais dispositivos legais.

Nesse íterim, com base no disposto no ordenamento jurídico acerca das funções dos Tribunais de Contas, observamos que a função fiscalizadora consiste na realização de inspeções e auditorias nos órgãos e entes da administração direta

e indireta, na medida da competência espacial da Corte. Logo, dentre outras atividades relacionadas à análise, podemos destacar a aplicação das transferências de recursos aos municípios, endividamento público, análise de editais de licitação, atos relacionados à inexigibilidade e dispensa de licitação, além do cumprimento do que preceitua a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Para tanto, em 04 de maio de 2000, é sancionada a Lei Complementar 101, também conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que surge como meio de delimitar metas de receitas e despesas e os limites aplicáveis a estas.

Assim, a lei vem como ferramenta de parâmetro para os Tribunais de Contas, quanto ao julgamento dos gastos com relação às receitas apresentadas.

A Lei de Responsabilidade Fiscal constitui um marco na história das finanças públicas do país, por apresentar, de forma consistente, um conjunto articulado de novas regras a serem seguidas pelos administradores públicos de todos os entes da federação, das 3 esferas do governo, atingindo além do Executivo, o Legislativo, o Judiciário e o Ministério Público (KHAIR, 2000, p. 9)

Em contrapartida, outra função exercida pelos Tribunais de Contas, apesar das controvérsias geradas por sua nomenclatura, por não exercerem função jurisdicional, a função judicante, prevista no art. 71, II da Constituição traz responsabilidade sobre a análise das contas dos administradores e demais responsáveis pelos recursos, bens e valores públicos, devendo apreciar, examinar e analisar estas contas. Logo, em havendo indícios de ilegalidade, se sujeita ao Poder Judiciário. No entanto, essa função viabiliza a imposição das sanções estabelecidas por lei, quanto às possíveis irregularidades cometidas.

Para inibir irregularidades e garantir o ressarcimento ao erário, a função sancionadora, utiliza-se de penalidades previamente dispostas pela legislação. A Constituição prevê a imputação de débitos ou multas que não inviabilizam as penalidades dispostas em outras instâncias, qual seja cível, criminal e eleitoral, por exemplo.

Além disso, as Cortes também são responsáveis pela elaboração de pareceres prévios sobre as contas do Chefe do Executivo, dos demais Poderes e, também, do Ministério Público, com o intuito de embasar o julgamento das contas pelo Poder Legislativo. Portanto, trata-se de uma função consultiva dos Tribunais de Contas.

Outra função crucial das Cortes é a informativa, e é desempenhada através das informações fornecidas ao Poder Legislativo, mediante a publicação de dados para acesso da comunidade e dos técnicos, além da expedição dos alertas que estão dispostos na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Sob outra perspectiva, a fixação de prazo para a mudança de hábitos e consequente adoção de providências que tem como objetivo o cumprimento da lei e cessação dos atos irregulares, se dá através da função corretiva.

Ainda sobre as competências dos Tribunais de Contas, os encargos atrelados à expedição de instruções e outros atos normativos é nomeada como função normativa. Em contraponto, o recebimento de denúncias apresentadas pelo controle interno ou por algum membro da sociedade, bem como sua apuração está ligado à função de ouvidoria da Corte.

Diante do exposto, podemos observar que a sociedade e o Poder Legislativo têm um papel fundamental quando o assunto trata-se dos Tribunais de Contas, tendo em vista que as irregularidades e ilegalidades denunciadas trazem como consequência uma melhor atuação do órgão e a consequente devolução de resultados mais positivos, transparentes, eficazes e eficientes pela Administração. As Cortes de Contas, assim, têm a mesma importância social que o próprio Estado, por serem capazes tecnicamente de identificar e recomendar o conserto de vícios e atos que confrontam as leis brasileiras e que podem causar prejuízo ao coletivo.

2.3 PARECER NORMATIVO Nº 52/2004 – TCE/PB

No Estado da Paraíba, para melhor acompanhamento da gestão municipal é aplicado o Parecer Normativo nº 52/2004, como forma de uniformizar a interpretação e análise dos aspectos ligados aos dados apresentados pelos administradores dos municípios. Assim, a Corte cumpre com seu compromisso perante as necessidades da sociedade, preceituando os subsídios constitucionais, legais, normativos, doutrinários e jurisprudenciais consultivos.

Logo, a apreciação das Prestações de Contas dos Poderes Municipais deve se ater, principalmente, ao exame da legalidade, legitimidade e economicidade da execução do Orçamento, com o intuito de verificar o atendimento aos princípios dispostos na Constituição Federal relacionados à Administração Pública.

Cabe salientar que o atendimento ao Parecer Normativo citado anteriormente não traz prejuízo aos demais preceitos legais, bem como a aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal, no que tange às práticas que causem danos ao erário. Pelo contrário, o dispositivo complementa o ordenamento jurídico através das especificidades contidas no corpo do documento.

Por fim, o mecanismo auxilia a Corte no zelo pelo atendimento às necessidades da sociedade como um todo, nos diferentes setores das atividades, funcionando como colaborador dos recursos que devem ser utilizados.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta investigação delimita como sendo uma pesquisa descritiva, no qual se exige do investigador uma série de informações sobre o que deseja pesquisar. De acordo com Triviños (1987), esse tipo de estudo pretende descrever os fatos e fenômenos de determinada realidade. Nesse sentido, esta pesquisa tem como característica a identificação de problemas recorrentes nos municípios da Paraíba, que levam à reprovação de contas pelo Tribunal de Contas do Estado.

Para concepção e alcance dos objetivos propostos nessa pesquisa, foi feito conforme descreve Fonseca (2002), um levantamento de referências teóricas já analisadas, e publicadas por meios escritos e eletrônicos, como livros, artigos científicos, páginas de web sites, com a finalidade de dotar o pesquisador de conhecimentos prévios sobre o problema a respeito.

Assim, o presente estudo iniciou com o levantamento bibliográfico por meio de artigos, livros, dissertações e dos sites dos órgãos estudados. Por outro lado, foi feito um levantamento nas informações de atos processuais disponíveis no portal eletrônico do TCE-PB.

O levantamento de dados para execução da proposta empírica foi a partir do sistema de tramitação de processo do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, que disponibiliza em site as informações sobre os seus julgados. Assim, fez uma pesquisa em todos os processos de análise de Prestação de Contas Anuais das Prefeituras Municipais das comunas paraibanas. Para isso procedeu a analisadas das decisões nos processos de prestações de contas dos municípios da PB, nos exercícios de 2014 a 2018.

A parte empírica dessa pesquisa quantitativa, foi realizada a partir da tabulação dos dados de apreciação das contas anuais de prefeituras, em que se calculou os índices de reprovação de contas destes municípios, calculado da seguinte forma:

$$\text{Índice de Reprovação} = \frac{\text{Quant. de contas com parecer contrário}}{\text{Quantidade de contas julgadas}}$$

Além da quantificação desses índices de reprovação foi realizado um levantamento das principais irregularidades que levaram estes poderes executivos

municipais a terem suas contas rejeitadas, ou seja, o critério definido foram os processos com parecer inicial do relator e votos dos membros da corte, selecionando os que foram emitidos pareceres contrários a aprovação de contas dos municípios.

Para tabulação das irregularidades que levaram a emissão de parecer contrário à aprovação das contas anuais, identificou e catalogou, a partir, de consultas nos processos de prestação de contas dos exercícios de 2014 a 2018, no site do próprio TCE-PB, a análise dos pareceres dos relatores destes, apontadas pela auditoria e confirmadas pelo relator, onde através de elaboração de planilha, pôde-se identificar a ocorrência de cada uma delas, apontando a mais recorrente durante o período selecionado.

Por fim, fez análise estatística a partir de um estudo descritivo do quantitativo de irregularidades, mediante médias e frequências de irregularidades apontadas em cada conta analisada. Fez uma análise com recorte regional (micro e mesorregião) e pelo porte populacional dos municípios. Também se destaca que foi feito um agrupamento pelos determinantes do Parecer Normativo nº 52/2004, que especifica quais os motivos ensejadores da emissão de parecer contrário à aprovação das contas anuais de Prefeituras Municipais.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

No período de investigação, para índice de reprovação, foi de 2014 a 2017, sendo que a coleta de dados foi feita até dezembro de 2019. Foram encontrados 771 PCAs julgadas. Dessa PCAs apreciadas 156 receberam parecer contrário à aprovação das contas, representando 20,2% das contas julgadas. Por outro lado, 80% das PCA foram apreciada e receberam parecer favorável.

Tabela 1 - índice de reprovação e aprovação de PCAs

Ano	Quantidade Parecer Contrário	(%)	Quantidade Parecer Favorável	(%)	Total
2014	61	27,1%	164	72,9%	225
2015	46	24,5%	142	75,5%	188
2016	34	21,3%	126	78,8%	160
2017	15	7,6%	183	92,4%	198
Total	156*	20,2%	615	79,8	771

Fonte: Elaboração própria (2020)

*Dados obtidos até dez de 2019

O que chama a atenção é baixo nível de reprovação do exercício de 2017. Esse fato se justifica pelo início do processo de acompanhamento de gestão que implantou uma metodologia de análise concomitante com imissão de alerta para que o gestor ajustasse as inconsistências ao longo da gestão. Assim, ao fim do exercício, o gestor já tinha corrigido as irregularidades anteriormente apontadas.

Após levantamento de pareceres contrários a aprovação de contas nos municípios da Paraíba nos anos de 2014 a 2018, realizado em julho de 2019, foram elencadas as irregularidades apontadas nestes. Foram encontradas 976 inconsistências, agrupadas em 22 tipos de irregularidades.

Tabela 2 - Irregularidades apresentas nas PCAs.

(Continua)

Irregularidades	Quantidade
Contribuição previdenciária	112
Inconsistência nos instrumentos de planejamento	97
Insuficiência de caixa	93
Execução de despesas irregular	77
Irregularidades nos procedimentos licitatórios	73
Falta de Transparência	63
Registros contábeis incorretos	62
Irregularidade em atos de pessoal	61
Gastos com pessoal estabelecidos pelo LRF	60
Inconsistência na dívida pública	43
Ausência de controle	37
Não aplicação em MDE	31

(Conclusão)	
Irregularidades	Quantidade
Inconsistência nos créditos adicionais	25
Descumprimento de Resoluções do TCE/PB	21
Piso Salarial da educação	20
Não correta aplicação de gasto no FUNDEB	19
Não aplicação dos recursos em saúde	18
Repasse ao legislativo	17
Não atendimento à Política Nacional de Resíduos Sólidos	15
Arrecadação de Receita	14
Outros	12
Ocorrência de irregularidades em contratos.	6
TOTAL	976

Fonte: Elaboração própria (2020)

Das 976 irregularidades detectadas fez o agrupamento em consonância com o Parecer Normativo 52/2004 do TCE-PB, em que se apresenta os motivos que levam a emissão de parecer contrário. A tabela a seguir apresenta esses dados:

Tabela 3 - Irregularidades apresentadas nas PCAs, agrupadas de acordo com o PN 52/04	
Irregularidade	Quantidade
Contribuição previdenciária	112
Irregularidades nos procedimentos licitatórios	73
Falta de Transparência	63
Registros contábeis incorretos	62
Irregularidade em atos de pessoal	61
Gastos com pessoal estabelecidos pelo LRF	60
Não aplicação em MDE	31
Inconsistência nos créditos adicionais	25
Descumprimento de Resoluções do TCE/PB	21
Não correta aplicação de gasto no FUNDEB	19
Não aplicação dos recursos em saúde	18
Arrecadação de Receita	14
Ocorrência de irregularidades em contratos.	6
TOTAL	565

Fonte: Elaboração própria (2020)

Ao analisar os pareceres emitidos pelo TCE/PB, podemos identificar como a não retenção e/ou não recolhimento de contribuições previdenciárias como a irregularidade de maior recorrência, representando 11,5%, aproximadamente, de todas as irregularidades encontradas. Em seguida, temos inconsistências nos instrumentos de planejamento com aproximadamente 10%, porém, de acordo com o Parecer Normativo PN-TC-52/2004 do Tribunal de Contas do Estado, esta por si só, não será motivo para emissão de parecer contrário. Deste modo, contribuições previdenciárias passa a representar 20% do total de 13 irregularidades elencadas no

PN 52/2004.

Cabe destacar também, que retenção e/ou não recolhimento de contribuições previdenciárias foi apontado em 112 pareceres contrários, num total de 131 analisados. O que indica que cerca de 85% dos municípios com sugestão de reprovação de contas cometeram tal irregularidade.

Em relação aos anos estudados, observa-se um discreto aumento na média de irregularidades por município, porém não se pode tomar como base para conclusões, devido a quantidade de contas julgadas não serem a totalidade do estado da Paraíba.

Tabela 4 - Média de irregularidades por ano

Ano	Quantidade
2014	7,8
2015	7,1
2016	6,8
2017	8,0
TOTAL	7,5

Fonte: Elaboração própria (2020)

Em 2014, foi percebido que o município de Cruz do Espírito Santo apontou o maior número de irregularidades, apresentando cerca de 231% maior que a média para este ano, em contrapartida, a cidade de Riachão do Bacamarte apresentou apenas 1, que foi não retenção e/ou não recolhimento de contribuições previdenciárias, onde através do PN, apenas ela já é motivo para parecer contrário.

Tabela 5 - Média de irregularidades por municípios – exercício de 2014 (Continua)

Município	Média de Irregularidade
Cruz do Espírito Santo	18
Conde	14
Maturéia	14
Teixeira	13
Princesa Isabel	12
Triunfo	12
Marizópolis	11
Catingueira	10
Montadas	10
Serra Branca	10
Araçagi	9
São José do Brejo do Cruz	9
Itabaiana	9
Pilõesinhos	9
São José dos Ramos	9
Gado Bravo	9

(Conclusão)

Município	Média de Irregularidade
Duas Estradas	9
Bom Sucesso	9
Caiçara	9
Santana de Mangueira	9
Bonito de Santa Fé	9
Jericó	8
Cacimba de Dentro	8
Mogéiro	8
Carrapateira	8
Umbuzeiro	8
Paulista	8
Pilões	8
Brejo dos Santos	8
Cabaceiras	8
Bayeux	7
São Bento	7
São Vicente do Seridó	7
Natuba	7
Alagoa Grande	7
Cuité de Mamanguape	7
Algodão de Jandaíra	7
Boqueirão	7
Belém	7
Caturité	7
Massaranduba	6
Juru	6
Serra Redonda	6
Queimadas	6
Riacho dos Cavalos	6
Alcantil	6
Piancó	6
Uiraúna	6
Tenório	5
Juarez Távora	5
Arara	5
Baía da Traição	4
Cacimba de Areia	4
Esperança	4
Junco do Seridó	3
São Sebastião de Lagoa de Roça	3
Riachão do Bacamarte	1

Fonte: Elaboração própria (2020)

Já no ano de 2015, Umbuzeiro apresentou 239% em relação a média anual e cerca de 35% dos municípios tiveram índice acima da média para este ano.

Tabela 6 - Média de irregularidades por municípios – exercício de 2015

Município	Média de Irregularidade
Umbuzeiro	17
Cacimba de Dentro	11
Aroeiras	11
Curral de Cima	11
Queimadas	10
Caiçara	10
Barra de São Miguel	9
Juru	9
Areial	9
Piancó	9
São José do Brejo do Cruz	8
Jericó	8
Cuité de Mamanguape	8
Tacima	7
Riacho dos Cavalos	7
Itaporanga	7
Lagoa	7
Marizópolis	7
Pedra Lavrada	7
Belém	7
Carrapateira	7
Cruz do Espírito Santo	7
Olho d'Água	6
São João do Tigre	6
Santana de Mangueira	6
Paulista	5
Brejo dos Santos	5
Emas	5
Mogeiro	5
Arara	5
Bom Sucesso	5
São Sebastião de Lagoa de Roça	4
Riachão do Bacamarte	4
Boqueirão	4
Juarez Távora	3
Conde	3
Dona Inês	3

Fonte: Elaboração própria (2020)

Para o ano de 2016, a média de irregularidades por município foi de 6,8, porém a cidade de Curral de Cima apresentou 16, que representa 235% da média. Outros 11 municípios também apresentaram acima da média, totalizando 48% para este ano.

Tabela 7 - Média de irregularidades por municípios – exercício de 2016 (Continua)

Municípios	Irregularidades
Curral de Cima	16
Conde	11
Princesa Isabel	11

Bayeux	9	(Conclusão)
Municípios	Irregularidades	
Juarez Távora	9	
Pedra Lavrada	8	
Queimadas	8	
Carrapateira	8	
Aroeiras	8	
Piancó	8	
Nova Palmeira	7	
Mogeiro	7	
Pilões	6	
Imaculada	6	
Riacho dos Cavalos	6	
Itaporanga	5	
Borborema	5	
Cuité de Mamanguape	5	
Riachão do Bacamarte	5	
Cubati	5	
Brejo dos Santos	4	
Caiçara	4	
São José dos Ramos	4	
Arara	3	
Boqueirão	3	

Fonte: Elaboração própria (2020)

E para finalizar, em 2017, foram analisados 12 processos, dos quais 50% apresentaram irregularidades acima da média, com o município de Jericó apresentando o maior índice, com 163% de irregularidades a mais.

Tabela 8 - Média de irregularidades por municípios – exercício de 2017

Municípios	Irregularidades
Jericó	13
Cruz do Espírito Santo	12
Bananeiras	11
Aroeiras	11
Cubati	10
Serra Redonda	10
Dona Inês	7
Brejo dos Santos	6
São José dos Ramos	6
Jacaraú	5
Poço Dantas	3
Poço de José de Moura	2

Fonte: Elaboração própria (2020)

Através de um estudo relacionado aos perfis dos municípios, pode-se visualizar uma crescente no número de irregularidades apontadas pela corte em relação a faixa populacional, isto é, grandes cidades apresentam maior número de

irregularidades.

Tabela 9 - Média de irregularidades por faixa populacional

Faixa Populacional	Média de Irregularidade
Até 5.000	6,2
5.000 até 10.000	7,9
10.000 até 20.000	7,9
20.000 até 50.000	7,0
Acima de 50.000	8,7

Fonte: Elaboração própria (2020)

Para finalizar, foi realizado o levantamento por regiões da Paraíba, tanto da mesorregião, quanto da microrregião. No estudo da mesorregião, pode-se apontar a mata paraibana com a maior média de irregularidades e observar que, apesar de possuir a maior quantidade de municípios, o agreste paraibano tem sua média abaixo da média geral das irregularidades da mesorregião.

Tabela 10 - Irregularidade por mesorregião

Mesorregião	Média de Irreg.	Quant. Municípios
Agreste Paraibano	7,2	50,0
Borborema	6,6	17,0
Mata Paraibana	8,7	18,0
Sertão Paraibano	7,6	46,0
Total Geral	7,5	131,0

Fonte: Elaboração própria (2020)

Quando levado em consideração as microrregiões paraibanas, a região de Catolé do Rocha apresentou a maior quantidade de contas rejeitadas, totalizando 16, o que representa 12% de um total de 131 contas, porém a quantidade média de irregularidades é menor que a média total dos pareceres estudados. Deste modo, podem ser destacados as microrregiões de Serra do Teixeira e Umbuzeiro como as que tiveram maior média de irregularidades, com 34% a mais que a média geral para todas as microrregiões.

Tabela 11 - Irregularidade por microrregião

(Continua)

Microrregião	Média de Irreg.	Quant. Contas Rejeitadas
Brejo Paraibano	7,4	5
Cajazeiras	6,9	8
Campina Grande	7,7	6
Cariri Ocidental	8,0	2
Cariri Oriental	6,3	7
Catolé do Rocha	7,3	16
Curimataú Ocidental	5,0	4

Curimataú Oriental	7,2	5
Esperança	6,0	5
(Conclusão)		
Microrregião	Média de Irreg.	Quant. Contas Rejeitadas
Guarabira	8,0	8
Itabaiana	5,6	10
Itaporanga	6,8	4
João Pessoa	8,8	5
Litoral Norte	8,0	7
Patos	4,0	1
Piancó	7,3	6
Sapé	9,3	6
Seridó Ocidental Paraibano	3,0	1
Seridó Oriental Paraibano	7,0	7
Serra do Teixeira	10,1	7
Sousa	7,8	4
Umbuzeiro	10,1	7
Total Geral	7,5	131

Fonte: Elaboração própria (2020)

Ao fim da análise de dados ficou evidenciando as irregularidades mais recorrentes, identificando geograficamente as regiões que cometem maiores quantidade de ilicitudes. Ficou constatado que quanto mais populosos forem os municípios, maiores são a quantidade de irregularidades apontadas pelo Tribunal de Contas do Estado, quando da apreciação das prestações de contas anuais.

5 CONCLUSÃO

Muito embora o escopo dessa pesquisa fosse identificar as irregularidades mais recorrentes das contas de governos, não se pode desconsiderar sua extensão e o seu caráter orientador. Assim, há implicitamente a finalidade de orientar gestores, contadores e o próprio tribunal de contas, na identificação dos principais motivos que levam o TCE/PB a emitir parecer contrário à aprovação de contas dos municípios.

Nesse sentido, identificou-se que a implantação do processo de acompanhamento de gestão, além de haver queda significativa no índice de pareceres contrários, onde o ano de 2017 representou menos de 10% do total de reprovações entre os 4 anos estudados, em que a média de todos os anos foi de cerca de 20%.

Ficou constatado que não retenção e/ou não recolhimento de contribuições previdenciárias como a principal irregularidade que leva o Tribunal de Contas a emitir parecer contrário, fica o alerta devido a recorrência nos processos estudados. Esta irregularidade foi apontada em 112 dos 131 pareceres, onde no parecer do município de Riachão do Bacamarte de 2014, esta foi a única irregularidade mantida que levou à sua reprovação.

Foi identificada em 97 dos 131 processos analisados, inconsistência nos instrumentos de planejamento, que aparece com a segunda maior recorrência, seguida pela irregularidade de insuficiência de caixa e execução de despesas irregular, porém, de acordo com o Parecer Normativo 52/20014, estas não estão elencadas como um motivo para reprovação.

As irregularidades nos procedimentos licitatórios aparecem como a segunda maior recorrência nos termos do PN 52/04, sendo apresentada em 13% dos pareceres estudados.

O estudo realizado por regiões foi dividido em mesorregião e microrregião. Nas irregularidades encontradas, a Borborema teve a menor média de irregularidades e possui o menor número de municípios, em contrapartida, o Agreste Paraibano possui o maior número de cidades, mas sua média de irregularidades é menor que a média geral de todas as regiões da mesorregião. Em relação a microrregião, temos a região de Catolé do Rocha com maior quantidade de contas rejeitadas e Serra do Teixeira e Umbuzeiro com maior média de irregularidades

apontadas.

Como sugestões para pesquisas futuras que analisado um universo maior, não restrito ao Estado da Paraíba. Há também um campo fértil de investigação para o porquê dessas recorrências de irregularidade, tanto da perspectiva do gestor que tem suas contas apreciadas, bem do Tribunal de Contas na sua missão de controle e de pedagogia. Então, por que se incorre nos mesmos erros mesmos sabendo das punições?

REFERÊNCIAS

BRASIL. CONSTITUIÇÃO (1988). **Constituição** da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL. **Lei Complementar Nº 101, de 4 de Maio de 2000**. Brasília, PB, 04 maio 2000.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 31. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

CIRNE LIMA, Ruy. **Princípios de direito administrativo**. 5 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1982.

DI PIETRO, Maria Sylvia. **Direito Administrativo**. 31. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

FRANÇA, Robério Dantas de *et al.* Percepção dos auditores sobre o papel da auditoria governamental para transparência da gestão pública: um estudo no tribunal de contas da paraíba. **Revista Ambiente Contábil**, [s.l.], v. 5, n. 1, p.179-199, jun. 2013. Disponível em: <http://www.atenas.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/Ambiente/article/view/1453/1301>. Acesso em: 25 out. 2018.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Tribunais de Contas do Brasil**. 4ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2016.

GUERRA, Evandro Martins; PAULA, Denise Mariano de. A Função jurisdicional dos Tribunais de Contas. **Revista Controle: doutrina e artigos**, [s.l.], v. 10, n. 2, p.56-97, 31 dez. 2012. Disponível em: <http://revistacontrole.ipc.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA/article/view/234>. Acesso em: 25 out. 2018.

KHAIR, Amir Antônio. **Lei de Responsabilidade Fiscal: As transgressões à Lei de Responsabilidade Fiscal**. [s.l.]: BNDES, 2000.

LIMA, Luiz Henrique. **Controle Externo: Teoria e Jurisprudência**. 5ª Ed. Rio de Janeiro. Elsevier, 2013.

NOHARA, Irene Patrícia. **Direito Administrativo**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

PARAÍBA. **Lei Complementar Estadual Nº. 18/93, 13 de Julho de 1993**. Paraíba, 13 jul. 1993.

PAULA, Petrônio Pires de. **As formas de controles utilizadas na administração pública para fins de avaliação das demonstrações contábeis**. Goiânia, 2016. Disponível em: http://www.tcm.go.gov.br/escolatcm/wp-content/uploads/2017/04/TCC-Artigo_Petronio.pdf. Acesso em 01 mar. 2020.

PARDINI, Frederico. **Tribunal de Contas da União: órgão de destaque**

constitucional. 1997. Tese doutorado (Faculdade de Direito). Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 1997.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Veras. **Manual de auditoria governamental**. São Paulo: Atlas, 2008.

ROCHA, Carlos Alexandre Amorim. **O modelo de controle externo exercido pelos tribunais de contas e as proposições legislativas sobre o tema**. Brasília: Senado Federal, Consultoria Legislativa, 2002. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/156>. Acesso em: 02 mar. 2020.

ROCHA, Carmen Lúcia Antunes. **Princípios Constitucionais da Administração Pública**. Belo Horizonte: Del Rey, 1994.

ROSA, Márcio. **Direito Administrativo**: Parte II. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

ROSSI, Licínia. **Manual de Direito Administrativo**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

TCE-PB. Uniformiza a interpretação e análise, pelo Tribunal, de alguns aspectos inerentes às Prestações de Contas dos Poderes Municipais. **Parecer Normativo nº 52 de 24 de novembro de 2004**. Disponível em: <https://tce.pb.gov.br/legislacao/lei-organica>. Acesso em: 08 de março de 2020.

TCE-PB. Uniformiza a interpretação e análise, pelo Tribunal, de alguns aspectos inerentes às Prestações de Contas dos Poderes Municipais. **Parecer Normativo nº 52 de 24 de novembro de 2004**. Disponível em: <<https://tce.pb.gov.br/legislacao/lei-organica>>. Acesso em: 08 de março de 2020.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em Ciências Sociais**: a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo: Atlas, 1987.